
La particolare deducibilità delle spese di sponsorizzazione a società sportive: cosa deve contenere il contratto tra le parti

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 3 Novembre 2015

partendo da un caso reale, l'analisi delle condizioni che rendono deducibili dal reddito d'impresa le spese di sponsorizzazione alle associazioni sportive

La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con la sentenza n. 775 del 02.07.2015, è tornata sulla questione della deducibilità delle spese di sponsorizzazione, affermando considerazioni che meritano di essere evidenziate.

La società che aveva dedotto le dette spese di sponsorizzazione **a società sportive dilettantistiche**, eccepiva l'illegittimità degli atti impositivi, evidenziando la violazione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dell'art. 90, c. 8, della legge 289 del 2002, laddove detti contributi sono qualificati, per presunzione assoluta, come spese di pubblicità e come tali deducibili quali componenti reddituali negativi del reddito d'impresa, nonché violazione e falsa applicazione delle disposizioni di cui all'art. 109 del Tuir.

Nelle **controdeduzioni** l'Amministrazione sottolineava, tra l'altro, che, indipendentemente da quanto previsto dall'art. 90 della legge 289 in ordine alla deducibilità dei contributi versati alle associazioni sportive dilettantistiche, devono comunque sussistere sempre i requisiti previsti dall'art. 109 del TUIR (principio di inerenza, competenza, oggettiva determinabilità).

I giudici di merito, dopo aver ricordato che l'art. 90 comma 8 della Legge n. 289 del 2002, all'epoca vigente, disponeva che "*il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000,00 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*", sottolineano che si tratta di una norma destinata esclusivamente a favorire soggetti aventi la finalità di promuovere la pratica sportiva tra la popolazione e contenente una presunzione assoluta, come del resto riconosciuto dalla stessa Agenzia con la risoluzione n. 57 /E del 23 giugno 2010, dove si afferma che le somme di cui trattasi costituiscono, in ogni caso, nel

limite d'importo annuo complessivamente non superiore ai 200.000 euro, spese di pubblicità in capo al soggetto erogante, integralmente deducibili dal reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono sostenute, ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

E la **specificata attività del beneficiario**, volta "*alla promozione dell'immagine o dei prodotti*" di cui parla la legge n. 289/02, secondo la CTP, non può che risolversi in **cartelli esposti** ai bordi delle strutture ove viene svolta l'attività sportiva, oppure in **annunci attraverso altoparlanti** in occasione delle varie manifestazioni, non essendo ipotizzabile che le associazioni sportive dilettantistiche, gestite per lo più grazie al lavoro volontario di coloro che ne fanno parte, o addirittura le istituzioni scolastiche possano fornire prestazioni pubblicitarie efficaci ed incisive alla stregua di quelle promosse da imprese specializzate.

Quindi, evidenziano i giudici, "*non si può ricercare, a differenza della tesi sostenuta dall'Ufficio, una logica economica per cui dette spese debbano necessariamente comportare un ritorno in termini reddituali, oppure, come è dato leggere nella parte motiva dell'atto impositivo, pretendere modalità operative specifiche, quali una precisa indicazione nei contratti circa le modalità di determinazione delle somme corrisposte a titolo di sponsorizzazione nonostante il rilevante impegno economico...*", essendo pacifico che non può essere garantita, da parte di associazioni sportive dilettantistiche o di complessi scolastici una prestazione pubblicitaria di tipo professionale.

Tuttavia, concludono, se deve ritenersi preclusa l'indagine in ordine alla **inerenza della spesa**, qualificata *ex lege* spesa di pubblicità, permane pur sempre, ai fini che qui interessano, la **certezza dell'erogazione**, ovvero sia l'effettivo trasferimento monetario o di beni nei confronti dei soggetti individuati dalla norma su indicata, necessitando, conseguentemente, predisporre, così come prevede la normativa tributaria per gli altri componenti reddituali d'impresa, anche di un adeguato supporto documentale della dazione posta in essere e dell'acquisizione di essa al patrimonio della associazione sportiva.

E **l'onere di dimostrare** l'avvenuto trasferimento di ricchezza dal patrimonio della società a quello dell'associazione sportiva, secondo le regole generali previste dalla normativa fiscale in materia di componenti reddituali, incombe sul contribuente il quale deve produrre idonea documentazione.

Nel caso di specie, poi, l'aver prodotto copia fotostatica delle matrici degli assegni, connessi ai pagamenti di cui sopra, la loro regolare contabilizzazione nell'apposito libro di mastro, nonché l'estratto conto bancario, a giudizio del Collegio, non appariva sufficiente ad individuare il soggetto che materialmente aveva beneficiato delle somme, ben potendo costui essere persona estranea alle associazioni sportive indicate.

La sponsorizzazione dello sport dilettantistico è dunque favorita dalla legge, che riconosce, entro determinati limiti, l'integrale deducibilità dal reddito imponibile di un'impresa delle somme erogate ad una società sportiva dilettantistica.

L'art. 90, c. 8, della L. n. 289/2002 riconosce infatti in questi casi, come visto, il regime fiscale di spese di pubblicità ai corrispettivi in denaro o in natura fino ad un importo annuo complessivamente non superiore

a **200.000,00 euro**.

In tal senso l'art. 90 citato riconosce espressamente il regime fiscale di spese di pubblicità, volte alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai corrispettivi in denaro o in natura fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000,00 euro, erogati a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività riconosciuta dalle federazioni sportive nazionali o enti di promozione sportiva nei settori giovanili.

Le spese di sponsorizzazione, però, come ogni altro elemento negativo di reddito, devono rispettare i principi di cui all'art. 109 del TUIR, tra cui anche quello di **documentazione del costo**.

Secondo poi altre sentenze (anche della stessa CTP di Firenze: vedasi la n. 153/9/11, depositata in data 29.09.2011), è anche necessario che le stesse spese di sponsorizzazione, ai fini della loro deducibilità, debbano avere come obiettivo, almeno potenzialmente, quello di far incrementare i ricavi dell'azienda sponsorizzata, in quanto rivolte ad un pubblico di potenziali clienti, dato che *“se il pubblico al quale la sponsorizzazione è rivolta non può identificarsi con la clientela potenziale della società sponsorizzante allora il costo diviene indeducibile perché non può apportare alcun beneficio”*.

La regola generale di cui all'art. 109 del TUIR stabilisce, infatti, che non possono essere portati in deduzione dal reddito imponibile i componenti negativi di reddito che non si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o proventi assoggettati a tassazione.

Il contratto di sponsorizzazione può essere quindi definito come un contratto atipico, a forma libera, in base al quale lo sponsorizzato si obbliga a consentire allo sponsor l'uso della propria immagine pubblica e del proprio nome, per promuovere un marchio o un prodotto, dietro corrispettivo.

Rispetto ai comportamenti di “testimoniaza” che lo sponsorizzato può tenere a favore del marchio o del prodotto dello sponsor, comunque ciò che conta di più è in questi casi il valore dell'**“immagine”** di cui è concesso l'uso, laddove la quantificazione (anche in termini di ragionevolezza economica del relativo costo di sponsorizzazione) che tale valore può assumere varia naturalmente a secondo del tipo di soggetto sponsorizzato, dell'attività esercitata dall'azienda sponsorizzata, della eventuale comunanza di bacino territoriale di utenza tra associazione sponsorizzata e azienda sponsor e di tanti altri fattori da valutare di volta in volta nel caso concreto.

In conclusione sarà fondamentale anche procedere ad una **corretta stipulazione dei singoli contratti** di sponsorizzazione, laddove le clausole, che trovano la loro fonte nella libera scelta delle parti, sono integrate, specialmente per quanto attiene alle manifestazioni sportive, da eventuali disposizioni emanate dagli organi delle diverse Federazioni di settore.

Tenuto conto della molteplicità e della varietà degli obblighi delle parti, il contratto di sponsorizzazione dovrebbe essere sempre stipulato nella forma scritta, assicurando questa forma maggiore certezza ai fini della prova.

Il contratto di sponsorizzazione **deve dunque contenere:**

1. l'indicazione della parti che sottoscrivono l'accordo

2. una descrizione particolareggiata del segno distintivo da diffondere
3. un'elencazione degli obblighi pubblicitari che gravano sul soggetto sponsorizzato
4. il corrispettivo economico
5. le modalità di pagamento
6. la durata del contratto
7. la possibilità di rinnovo
8. il foro competente in caso di controversie
9. l'eventuale arbitrato in caso di controversie

3 novembre 2015

Giovambattista Palumbo